

CENTRE FOR TAX POLICY AND ADMINISTRATION

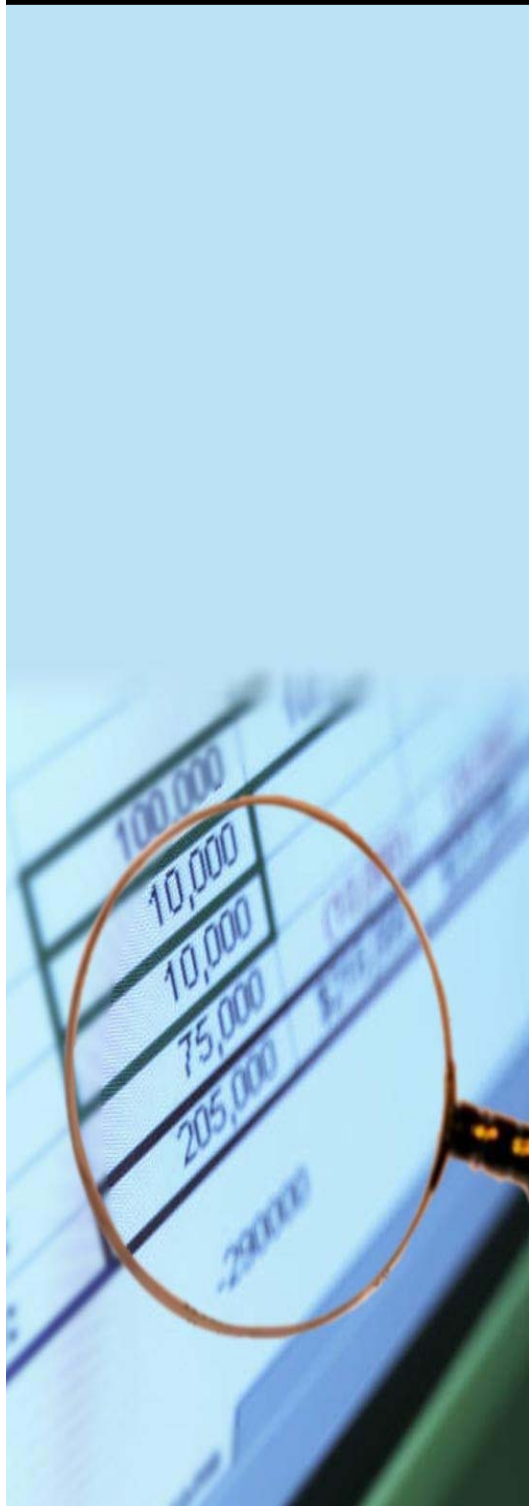


ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT



**OECD
ALTKÄEMAKSUKURITEGUDE
UURIMISE KÄSIRAAMAT
MAKSUHALDURITELE**

**OECD Bribery Awareness Handbook for Tax Examiners
Language : Estonian**



KOMMENTEERITUD KOKKUVÕTE

Käesolev dokument on jätkuks OECD 1996. aasta *soovitusele välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksude maksustatavast tulust mahaarvamise kohta C(96)27/FINAL*.

Altkäemaksude maksustatavast tulust mahaarvamist keelavate õigusaktide olemasolu on oluline eeldus välisriikide ametiisikutele antavate altkäemaksude tõkestamisel. Samas ei tohi hooletusse jätta nende õigusaktide praktilist rakendamist. Selliste õiguslike muutuste tulemuslikkus sõltub olulisel määral meetmetest, mida rakendatakse maksumaksjate seaduskuulekuse kehtestamisel.

Kuna paljudes riikides on juba kehtestatud õigusaktid, mis keelavad välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksude mahaarvamise maksustatavast tulust, siis otsustas fiskaalkomitee keskenduda nende õigusaktide ellurakendamisele ja anda välja käsiraamat, mis aitaks maksuametnikel tõenäoliselt altkäemaksudena makstud kahtlasi summasid identifitseerida. Käesoleva altkäemaksude uurimise käsiraamatu eesmärk on informeerida eri riikide maksuametnikke altkäemaksu andmiseks kasutatud skeemidest ja pakkuda välja lahendusi välisriikide ametiisikutele (aga ka kohalikele ametiisikutele) antud altkäemaksude avastamiseks ja identifitseerimiseks. Käsiraamat annab kasulikke juriidilist taustinformatsiooni ja praktilisi nõuandeid: altkäemaksu andmise indikaatorid, küsitluste tehnika, revisjonide käigus tuvastatud näited (ilma asjaosaliste nimedeta) ja pakub välja ka aruandluse standardvormi, mida maksuhaldur peaks keskasutusele esitama suundumustest ülevaate saamise võimaldamiseks ja riskianalüüsiks.

Riigid võivad käesolevat käsiraamatut kasutada ametnike koolituse õppematerjalina või töötada selle alusel välja oma riigi oludele vastava altkäemaksude uurimise käsiraamatu altkäemaksude tuvastamiseks. Selle jaoks on käesolevas käsiraamatus toodud välja kohad, kuhu võib lisada vastavat riiki puudutava informatsiooni. Käsiraamatut võib kasutada ka revisjonide kontrollnimekirjana. Samuti on see komitee jaoks väärtuslik abimaterjal 1996. aasta *OECD soovitus välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksude maksustatavast tulust mahaarvamise kohta* propageerimiseks liikmesriikides.

SISUKORD

KOMMENTEERITUD KOKKUVÕTE	3
1. Altkäemaksu andmise tagamaad	5
2. Riigi vastav maksusäte	6
3. Altkäemaksu mõiste	6
4. Kas maksuametnikel on kohustus tuvastatud altkäemaksudest oma riigi kriminaalpolitseid informeerida?	6
Eeldatavalt ebaseaduslike maksete tõendamiskohustuse erireeglid	6
5. Pettuse või altkäemaksu indikaatorid	7
5.1 Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: kulud ja mahaarvamised	7
Makseviisid.....	7
5.2 Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: fiktiivsed töötajad	9
5.3 Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: raamatupidamine ja dokumentatsioon	10
5.4 Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: maksumaksja käitumine.....	10
5.5 Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: varjamise meetodid	11
5.6 Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: komisjonitasude ja sarnaste tasude aruandluskohustus mõnes riigis	11
6. Revisjoni kava ja kontrollnimekiri	12
7. Informatsioon teistelt riigiasutustelt.....	12
8. Informatsioon teistelt riikidelt, kellega on sõlmitud maksulepingud	12
Samaaegsed revisjonid	13
9. Revisjonide läbiviimise meetodid	13
Altkäemaksu andmisega seotud tõendusmaterjali kogumise meetodid:.....	13
10. Küsitlused: eesmärk	14
Keda küsitleda	14
Küsitluste kajastamine.....	14
Küsitluste läbiviimise meetodika	14
Küsimuste formuleerimine	15
Küsimuse tüüp.....	15
11. Maksumaksja sisekontrolli hindamine	15
Sisekontrolli hindamise põhipunktid	15
Kontrollitav keskkond	16
Raamatupidamisarvestus	16
Sisekontrolli läbiviimise kord.....	16
12. Revisjoni eriprotseduurid	16
Altkäemaksufondid.....	16
Ettevõtte ebaseaduslike väljamaksete kontrollimise kord	17
Küsitlus (eeldusel, et see on kohaliku seadusandlusega kooskõlas).....	18
Näide 1: Küsimustik.....	19
Näide 2: Ettevõtete altkäemaksufonde puudutava küsimustiku juhend hilisemate revisjonide jaoks	20
13. Altkäemaksude järelvalve: tuvastatud altkäemaksude standardaruandlusvorm, mida revidendid esitavad keskasutusele.....	21
Tuvastatud altkäemaksude aruandlusvorm, mida revidendid esitavad keskasutusele	22

OECD ALTKÄEMAKSUKURITEGUDE UURIMISE KÄSIRAAMAT MAKSUHALDURITELE

Käesoleva altkäemaksude uurimise käsiraamatu eesmärk on informeerida eri riikide maksuametnikke altkäemaksu andmiseks kasutatud skeemidest ja pakkuda välja lahendused välisriikide ametiisikutele (aga ka kohalikele ametiisikutele) antud altkäemaksude avastamiseks ja identifitseerimiseks. Riigid võivad käesolevat käsiraamatut kasutada ametnike koolituse õppematerjalina või töötada selle alusel välja oma riigi oludele vastava altkäemaksude uurimise käsiraamat altkäemaksude tuvastamiseks.

1. Altkäemaksu andmise tagamaad

1. Altkäemaksu maksmine rahvusvaheliste äritehingute puhul viitab tõsistele moraalsetele ja poliitilistele probleemidele ja nõuab suuri täiendavaid kulusi, kuna tehingu maksumuse tõusu ja konkurentsitingimuste moonutamise kaudu on pärsitud rahvusvahelise kaubanduse ja investeerimise areng. Altkäemaksudega seotud maksustamisküsimused võivad moonutada olukorda veelgi.

2. OECD liikmesriigid ja mitmed teised riigid leppisid kokku 1997. aasta *Rahvusvahelises äritehingus välisriigi ametiisiku toimepandava altkäemaksukuriteo vastu võitlemise konventsioonis*. Konventsioon jõustus 15. veebruaril 1999. aastal. Sellele on alla kirjutanud kõik OECD liikmesriigid ja mitmed teised riigid. Altkäemaksu andmist asukohariigi ametiisikutele loetakse enamikus riikides kuriteoks. Enne konventsiooni jõustumist ei olnud paljude riikide seadusandluse kohaselt välisriigi ametiisikule altkäemaksu andmine kuritegu. OECD konventsioon on seega oluline samm ühistes rahvusvahelistes jõupingutustes altkäemaksu kriminaliseerimisel ja maailmamajanduses lohkava korruptsiooni ohjeldamisel. Selle eesmärgiks on peatada altkäemaksude andmine rahvusvaheliste äritehingute saamiseks ja tugevdada kohalikke korruptsioonivastaseid jõupingutusi, mis peavad tõstma valitsemise taset ja kodanikuühiskonnas osalemise aktiivsust. Konventsioon kohustab allakirjutanud riike võtma vastu seaduse, mis sätestaks kuriteona altkäemaksu andmise välisriigi ametiisikutele. Konventsioon annab ametiisiku mõiste, mis hõlmab kõiki avalikku funktsiooni täitvaid isikuid. Konventsioon kehtestab, et altkäemaksu andmine välisriikide ametiisikutele peab olema karistatav mõjusate, proportsionaalsete ja tõkendavate kriminaalkaristustega, mis on võrreldavad kohalike ametiisikute altkäemaksukuritegude suhtes rakendatavate karistustega.

3. Maksude osas algatas OECD põhiline maksupoliitika organ fiskaalkomitee 1994. aasta juunis liikmesriikide maksuseaduste ülevaatamise eesmärgiga avastada sätted, mis võiksid kaudselt toetada välisriikide ametiisikutele altkäemaksu andmist. Lepiti kokku, et kui sellised sätted on olemas ja kui nende kõrvaldamine võiks välisriigi ametiisikutele altkäemaksu andmist vähendada, peaks maksuhalduritele soovitada vastavad muudatused sisse viia.

4. 1996. a aprillis võttis OECD Nõukogu fiskaalkomitee ettepanekul vastu *soovituse välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksude maksustatavast tulust mahaarvamise kohta C(96)27/FINAL*. See dokument soovib liikmesriikidel, kus on selliste altkäemaksude maksustatavast tulust maha arvamine lubatud, see praktika üle vaadata eesmärgiga sellised mahaarvamised keelustada. Nõukogu tõdes, et suundumus käsitleda välisriikide ametiisikutele antavaid altkäemakse ebaseaduslikuna võiks seda tegevust soodustada. Soovituses antakse fiskaalkomitee juhtnöörid selle täitmise üle järelevalve teostamiseks ja selle propageerimiseks mitteliikmesriikidega tehtava koostöö raames. See sai täiendavat kinnitust 1997. aasta 23. mail vastu võetud *Nõukogu soovitus altkäemaksude vastu võitlemise kohta rahvusvahelistes äritehingutes* uues redaktsioonis, mis soovitas tungivalt liikmesriikidel viivitamatult rakendada 1996. aasta soovitus. Välisriikide ametiisikutele antavate altkäemaksude kuritegelikuks kuulutamine liikmesriikides on tihti olnud maksuseaduste parandamise põhjuseks nendes riikides keelustamiseks altkäemaksude maksustatavast tulust mahaarvamist.

5. Kuna kõikide asjassepuutuvate riikide seadusandlust 1996. a soovitusel alusel parandati, otsustas fiskaalkomitee selle rakendamiseks jätkata tööd konkreetse projektiga: koostada OECD välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksukuritegude uurimise käsiraamatmaksuhalduritele, mis aitaks maksurevisjonide käigus altkäemaksukuritegusid tuvastada.

6. Sisekontrolli käsiraamatud ja juhendid aitavad maksuhalduritel maksuametnikke paremini koolitada kasutatavate meetodite ja informatsiooni osas, mis võib revisjoni käigus viia maksustatavast tulust mitte maha arvatavate altkäemaksude tuvastamiseni. Need tõstavad ka maksuametnike teadlikkust altkäemaksuga seotud tehingute tuvastamisel. Kuna paljud liikmesriigid tegelevad, või kavatsesid tegelema hakata, maksuametnikele mõeldud käsiraamatute koostamisega, siis on õige aeg käsitleda teemasid, mida need käsiraamatud sisaldama peaksid.

2. Riigi vastav maksusäte

IGA RIIK PEAKS SIIA SISESTAMA VIITE OMA RIIGI VASTAVALE MAKSUSEADUSELE, MIS KÄSITLEB VÄLISRIIGI AMETIISIKUTELE ANTUD ALTKÄEMAKSUDE MAKSUSTATAVAST TULUST MAHAARVAMISE MITTE LUBAMIST.

3. Altkäemaksu mõiste

7. Korruptsiooni kohta on sama palju definitsioone, kui on korruptsioonil vorme. Altkäemaks on korruptsiooni konkreetne vorm, mida võib defineerida kui millegi väärtusliku vabatahtlikult ära andmist eesmärgiga mõjutada ametiisiku käitumist nii, et ta teeks midagi ebaõiget või jäta tegemata midagi, mida sellel ametikohal peaks tegema.

4. Kas maksuametnikel on kohustus tuvastatud altkäemaksudest oma riigi kriminaalpolitseid informeerida?

8. See, kas maksuametnikel on kohustus avastatud altkäemaksudest oma riigi kriminaalpolitseid informeerida või mitte, sõltub konkreetse riigi õigussüsteemist. Mõnes riigis on maksuhaldur kohustatud politseile, prokurörile või kohtule informatsiooni andma siis, kui altkäemaks puudutab maksupettuse kahtlusega juhtumit. Kui informatsioon on jõudnud kohaliku kriminaalpolitsei käsutusse, siis võib kriminaalpolitsei selle informatsiooni vastavalt rahvusvahelisele vastastikuse õigusabi kokkuleppele edastada teise riigi kriminaalpolitseile.

IGA RIIK VÕIB SIIN VÄLJA TUUA OMA KONKREETSED REEGLID SELLE KOHTA, KAS MAKSUAMETNIKEL ON KOHUSTUS AVASTATUD ALTKÄEMAKSUDEST OMA RIIGI KRIMINAALPOLITSEID INFORMEERIDA VÕI MITTE.

Eeldatavalt ebaseaduslike maksete tõendamiskohustuse erireeglid

IGA RIIK VÕIB SIIN VÄLJA TUUA OMA ERIREEGLID TÕENDAMISKOHUSTUSE KOHTA, KUI NEED ERINEVAD ÜLDISTEST ALTKÄEMAKSU KAHTLUSE KORRAL KASUTATAVATEST REEGLITEST.

5. Pettuse või altkäemaksu indikaatorid

9. Altkäemaksu varjamiseks kasutavad maksumaksjad tavaliselt samu võtteid kui tulu varjamiseks. Seega peavad maksuametnikud altkäemaksu kohta käivaid tõendeid otsima samade meetoditega kui maksupettuse kohta käivaid tõendeid. Maksumaksjad, kes teadlikult oma maksukohustust vähendavad, jätavad tihti maha äratuntavat iseloomulike tunnustega tõendusmaterjali (indikaatoreid).

10. Pettuse indikaatorid võivad koosneda ühest või enamast rahvusvahelisest väärkäitumisest maksumaksja poolt konkreetse maksude vältimise eesmärgiga. Pettuse indikaatorid võib jagada kaheks: pettust kinnitavad tundemärgid ja pettust kinnitavad teod. Ühelgi juhtumil ei ole võimalik pettust tuvastada ilma kinnitavate tegude olemasoluta. Kinnitavad tundemärgid esinevad märkide või sümptomitena, või tähendavad seda, et tegu võib olla tehtud petmise või varjamise eesmärgil või selleks, et asjad paistaksid teisiti, kui nad tegelikult on. Tundemärgid iseenesest ei tõesta, et mingi protsess on toimunud, peavad olema ka kinnitavad teod.

11. Kinnitavad teod on sellised tegevused, mis tõestavad, et mingi protsess oli tehtud tahtlikult kas pettuse, kõrvalehoidmise, maskeerimise, peitmise või mingi sündmuse ilustamise või varjamise eesmärgil või selleks, et asjad paistaksid välja teistsugused, kui nad tegelikult on. Näiteks konkreetsete kirjade välja jätmine, kui muud sarnased kirjed andmetes sisalduvad, pangakontode varjamine, sissetulekute mittehoiustamine äriühingu pangakontole ja sissetulekuallikate peitmine. Alltoodud pettuse indikaatorid toimivad ka altkäemaksu indikaatoritena.

5.1 *Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: kulud ja mahaarvamised*

12. Need võivad olla kas mahaarvamiste tegulikkust oluliselt suurem deklareerimine või koosneda fiktiivsetest mahaarvamistest.

Makseviisid

13. Siinkohal on toodud mõned ametiisikutele raha suunamise moodused. Kindlasti ei ole need meetodid uued ja kindlasti on need vaid väike osa kasutusel olevatest moodustest, kuid nad on siinkohal välja toodud selleks, et rõhutada, kui vajalik on mitmekülgsete uurimismeetodite kasutamine ametiisikute korrupsiooni avastamisel.

14. Raha suunamine läbi legitiimsete äriühingute. Ametiisiku poolt kontrollitav ettevõtte maksab suure summa raha temaga mitteseotud äriühingule fiktiivse arve alusel väidetavate konsultatsiooniteenuste eest. See äriühing väljastab omakorda tšekke ühele oma juhatuse liikmele, kes lunastab tšekid pangatöötaja abiga. Raha tagastatakse esimese äriühingu juhatuse liikmetele, kelle hulgas on ka ametiisik.

15. Raha suunamine läbi varifirmade. Varifirmale avatakse tšekkide lunastamise eesmärgil pangaarve. Fiktiivse äriühingu nimel väljastatakse soetamise tõestuseks arveid. Varifirma nimel väljastatud tšekid deponeeritakse ja raha võetakse välja.

16. Kampaaniakulude maksmine. Näide poliitiku kaudsest toetamisest on arve, mille kandidaat toob väljamaksmiseks mingi kampaaniaga seotud kulutuse eest, näiteks valjuhäälditega auto rentimise või loosungite või plakatite trükkimise eest jne.

17. Kaudsed maksed ametiisikutele. Üks viis ametiisikutele makseid teha on advokaadibüroode kaudu. Näiteks toimib advokaat pelgalt vahendajana, kellele väljastatakse tšekk näiliku teostatud õigusabi

eest. Raha kantakse advokaadi usalduskontodele ja nendelt kontodelt tehakse ametiisikule väljamakseid. Sellise mooduse puhul kasutatakse ka avalike suhete, reklaami- ja raamatupidamisfirmasid.

18. On avastatud, et üks kaudse altkäemaksu andmise moodus on ametiisiku poolt, kes kuulub mittetulundusühingu tippjuhtkonda, annetuste küsimine mittetulundusühingule, mis ei ole asutatud äritegevuse teostamise eesmärgil.

19. Kliendile esitatakse arve, mis on tegelikust turuhinnast suurem: laekunud summa ja tavahinna vahe kantakse vahendajale ilma, et see mõjutaks ettevõtte kasumit (vahendaja kindlakstegemine on keeruline, kuna tavaliselt ta ettevõtte raamatupidamises sellisel kujul ei esine).

20. Ettevõtte poolt kantud kulu esitatakse kuluobjektina kas kaupade hoidmise või ettevõtte kaupade transpordi järelevalve või paigaldamise eest mõnes teises riigis, kus ettevõtte tegutseb.

21. Arhitektuuribüroo vaheletulek ettevõtte kohalike infrastruktuuride paigaldamisse või arendamisse. Sellega seotud maksed tehakse maksuparadiisides asuvatele arvetele.

22. Saadud litsentsi- või muud tasud kajastatakse raamatupidamises ettevõtte kohustuse, mitte tuluna. Väidetav kohustus tasutakse enne ettevõtte majandusaasta lõppu. Makse teostatakse maksuparadiisis registreeritud fondihaldurile, kes väidetavalt selle tasu teenis. Ametiisikule tehtud makse tuvastamise teeb keerulisemaks see, et litsentsitasu ei kajastatud ettevõtte raamatupidamises tuluna ja makset fondihaldurile kuluna ja et aasta lõpus ei eksisteeri ettevõttel kohustust.

23. Altkäemaksu andmist saab tuvastada tavaliste revisjonimeetoditega. See nõuab erinevate aruannete põhjalikku kontrolli, et teha kindlaks üksikute kuluartiklite legaalsus ja see, millised konkreetsed kuluartiklid võiksid võltsiks osutada. Kas konkreetsete maksete taga on ikka tõesti teenused ja kui on, siis kas need vastavad sooritatud maksetele? Oluline on meeles pidada, et väljamaksed ei ole alati need, mis nad tunduvad olevat. Põhjalik uurimine tähendab põhjalikumat analüüsi, et teha kindlaks, kas väljamaksed on põhjendatud ja mitte pelgalt vahendid, mille kaudu suunatakse raha tegeliku kasusaajani, kelleks on ametiisik.

24. **Spetsialistiteenused:** erilise tähelepanuga peab uurima spetsialistiteenuste eest tehtud väljamakseid – kas teostatud teenuste kirjeldus või seletus arvel on piisav ja ega hind ei ole põhjendamatult kõrge. Uurimise käigus on selgunud, et paljud ettevõtted lihtsalt suurendavad projektide ja konkreetsete juhtumitega seotud arveid üle tavahinna, mida selle töö eest oleks küsitud. Sellist suurendatud arvete esitamist kasutatakse eelnevalt kokku lepitud, maksumaksja poliitiliste maksete või ametiisikutele suunatud maksete varjamiseks ettevõtete poolt. Indikaatoriks võib olla ka suurte summade maksmine konsultatsioonifirmadele, samas kui arvete sisu ei ole väga konkreetne.

25. **Reisi- ja esinduskulud:** kulukontode uurimine on selgitanud, et ebaseaduslikke makseid võidakse maha arvata reisi- või esinduskulutuste sildi all. Konkreetsete töötajate reisigraafiku väljaselgitamiseks uuriti töötajate kuluarveid ja kirjavahetust. Kirjavahetust, nagu ka juhatuse kuluaruandeid, uuriti väga põhjalikult, et selgitada välja poliitiliste annetuste eesmärgil toimunud üritused, täidetud ülesanded ja toimunud reisid. Kõiki ülalmainitud allikaid kasutati selleks, et selgitada välja kuupäevad, ajad ja kohad, millal ja kus maksumaksja osales ebaseaduslikus poliitilises tegevuses. Kõik konkreetsete sündmustega seotud reisikulud võeti maksumaksja poolt esitatud algdokumentide hulgast välja:

- juhtkonna reisikulud;

- tšarterreisid – kas maksumaksja töötajate poolt või otse poliitilise kandidaadi reisikuludeks maksumaksjana;
- maksumaksja eralennuki piloodi kulud;
- mitmete valitud töötajate kulud, kaasaarvatud krediitkaardimaksed.

5.2 *Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: fiktiivsed töötajad*

26. Palgakulusid on võimalik suurendada paljudel põhjustel, kaasa arvatud altkäemaks. Eesmärk on tavaliselt sama: suunata raha ettevõttest välja ilma, et raha saaja peaks tulu saamise pealt tulumaksu maksuma. Seda moodust kasutatakse tavaliselt siis, kui tasuv ettevõtte ei arvelda tavaliselt sularahas ja raha on võimalik tšekiga maksta. Seda moodust võidakse kasutada maksudest kõrvalehoidmiseks, kui maksumaksjal on vaja raha altkäemaksuks, väljapressimise eest või isiklike kulude või mänguvõlgade katteks või liigkasuvõtjatele tasumiseks.

27. Teine moodus palgakulu suurendada on see, et töötajate nimekirjas on ka poliitilise partei esindajad, isegi kui nad palga eest või ettevõttele mingit teenust ei osuta. Sama moodust võidakse kasutada ka ametiisikute puhul.

28. Fiktiivsete töötajate väljaselgitamiseks peab erilist tähelepanu pöörama palgadokumentidele:

- Kui on kahtlus või teadmine, et kasutatakse fiktiivseid töötajaid, siis peab tšeki väljamakseid hoolikalt uurima. Kui tšekk lunastatakse samas pangas või teiste isikute kaudu, siis võib maksja pangale või tšeki lunastajale teada olla.
- Kui ettevõtte kindlustab oma töötajaid pensionikindlustusega või aitab pensionikindlustust vms hankida, siis peab uurima, millal töötajal pensionikindlustusplaan lõpeb, et kindlaks teha, millal töötaja palgalt maha võeti.
- Ettevõtte võib jätkata tšekkide väljastamist töötajale, kes on juba lahkunud. Sel juhul peab võrdlema ettevõttepoolseid kinnitusi juhuslikult valitud töötajate tšekidel erinevate kuude lõikes.
- Ettevõtte võib olla "laenanud" oma põhitöötajaid või juhatuse liikmeid poliitilistele parteidele teenuste osutamiseks, samas jätkates nendele palga maksmist. Peaks püüdma kindlaks teha, kas töötajad osutasid vastavat teenust vaadeldaval perioodil ettevõtte palgal olles. Kasulik oleks uurida kuluaruandeid, et kindlaks teha, millises geograafilises punktis töötaja teatud ajal viibis. See informatsioon võib hilisema vestluse käigus töötajaga kasulikuks osutada.

29. Mõnel ametiisikul on vähe seaduslikke sissetulekuallikaid. Seega võib mõnel neist tekkida kiusatus oma sissetulekut ebaseadusliku tegevuse abil suurendada. Sellised isikud leiavad ettevõtte, kes on nõus nad palgale võtma ja neile regulaarselt palka maksuma, isegi kui töötaja selle eest mingit teenust ei osuta.

30. Maksuhaldur peab laiendama oma uurimise ka kahtlusalusele ametiisikule ja selgitama välja, kas osa palgana makstud summadest ei ole ettevõttesse tagastatud. Kui uuritava ettevõtte lasub kahtlus, et teda on kasutatud ametiisiku palgaparadiisina, siis peab maksuhaldur oma kahtluse toetuseks otsima teatud indikaatoreid:

- Peab välja selgitama, ega tööandja ise neid tšekke ei lunasta.
- Peab välja selgitama, kas töötajal on vajalik kvalifikatsioon ametikoha jaoks, mille eest ta palka saab.
- Kui andmed näitavad, et töötaja on revisjoni ajal ikka veel palgal, siis peab välja selgitama, kas ta ka tegelikult ettevõtte ruumides viibib.
- Kui töötajal on majavälise müügimehe amet, siis peab välja selgitama, kes on ta kliendid ja kas ta tegelikult ka nende klientidega suhtleb.

31. Kui fiktiivne töötaja on välisriigi ametiisik, siis võib revidendil tekkida vajadus küsida informatsiooni välisriigist (vt alltoodud lõik infovahetuse kohta). Mõnes riigis võib fiktiivsete välismaiste töötajate kasutamine olla vähem tõenäoline, kuna tööandja poolt kinnipidamisele kuuluvad maksud on kõrged.

5.3 *Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: raamatupidamine ja dokumentatsioon*

32. Altkäemaksude tuvastamiseks uurib maksuhaldur traditsioonilisi raamatupidamise ja raamatupidamisdokumentide manipulatsioone nagu:

- kahekordne raamatupidamine või raamatupidamise puudumine;
- raamatupidamise või raamatupidamisdokumentide valed kanded või muutmised, vale kuupäevaga dokumendid, võltsarved, võltsesildised ja -aruanded, muud võltsdokumendid või esildised;
- puudulik raamatupidamine, raamatupidamisdokumentide varjamine või keeldumine kindlate raamatupidamisdokumentide esitamisest jne.

5.4 *Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: maksumaksja käitumine*

33. Eriti altkäemaksude esinemise selgitamisel võib kasulikuks osutada ka maksumaksja käitumine:

- uurimise takistamise katsed. Näiteks asjassepuutuvatele küsimustele mittevastamine, korduvad kokkusaamiste tühistamised või raamatupidamisdokumentide esitamisest keeldumine;
- töötajate tunnistused tööandja ebaregulaarsete ettevõtlastavade kohta;
- raamatupidamise ja raamatupidamisdokumentide hävitamine (eriti kohe pärast revisjoni algust);
- ametiisikute või haldurite poolt või neile makstud ebaõiged kulud;
- avalduste ja sarnaste dokumentide tagantjärele vormistamine ja
- maksuhaldurile altkäemaksu pakkumise katsed.

5.5 *Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: varjamise meetodid*

34. Altkäemaksude varjamiseks on mitmeid meetodeid, nagu mitte tavapärase äritegevusega seotud tehingud, saladusega ümbritsetud tehingud, valed raamatupidamiskanded ülekandja või raha saaja raamatupidamises, salajaste pangaarvete kasutamine sissetulekute jaoks, raha arvele panemine esindajate poolt ja äritehingute teostamine valenime all.

5.6 *Pettuse või altkäemaksu indikaatorid: komisjonitasude ja sarnaste tasude aruandluskohustus mõnes riigis*

35. Residentidele ja mitteresidentidele tasutud komisjonitasude, honoraride ja sarnaste maksete aruandluse kohustuslik kord on kehtestatud vähestes riikides. Mõnes riigis on kohustuslik üksikisikutele tehtud maksete aruandlusnõue ja sellist informatsiooni edastatakse automaatselt. Teistes riikides võib olla selliste väljamaksete pealt maksude kinnipidamise kohustus, mis võimaldab maksuhalduritel saada teavet väljamaksete saajate kohta.

36. Kohustuslik aruandlus kehtestab, et füüsilised või juriidilised isikud, kes oma äritegevuses või ametialases tegevuses maksavad komisjonitasusid, maakleritasusid, tagasimakseid ja muid honorare või kompensatsioone residentidele ja mitteresidentidele, peavad sellised väljamaksed igal aastal maksuhaldurile deklareerima. See võib olla kohustuslik kõigile juriidilistele isikutele olenemata nende eesmärgist või tegevusest, kaasa arvatud riiklikud ja kohalikud haldusorganid ja avaliku sektori poolt kontrollitavad institutsioonid. Selle aruandluskohustuse eiramine võib kaasa tuua tehtud väljamaksete mahaarvamise mittelubamise (isegi kui raha saaja on selle pealt maksud maksnud) ja trahvid. Maksuhaldurile on seega antud võimalus edastatud komisjonitasude informatsiooni suundumuste jälgimiseks ja korruptsioonile viitava informatsiooni alusel on võimalik algetada revisjone. Tavaliselt jälgitakse erilise tähelepanuga:

- kas on tehtud väljamakseid maksuparadiisides asuvatele kasusaajatele;
- kas on tehtud suuri väljamakseid kasusaajale, kes siiaamaani on saanud väikesi summasid;
- väljamaksete ja kasusaajate arvu suurenemist;
- olulisi summasid, mis on makstud välisriikide advokaatidele;
- kas on tehtud väljamakseid kasusaajatele, kes asuvad geograafilistes piirkondades, kus ettevõttel majandustegevust ei ole.

37. Kohustuslik komisjonitasude, honoraride ja sarnaste tasude residentidele ja mitteresidentidele tehtud väljamaksete aruandlus võib võimaldada selliste väljamaksete saajate maksustamist ja viidata potentsiaalsele vajadusele revideerida komisjonitasude mahaarvamisi, mis võivad olla mitte mahaarvatavad altkäemaksud. Kasulik on ka sellise informatsiooni edastamine lepingupartneritele, eriti tuleb õhutada spontaanset või automaatset infovahetust komisjonitasude, honoraride ja sarnaste tasude vallas (vt punkt 7, mis käsitleb olemasolevaid lepingupartnereid).

RIIGID, KELLEL ON KOHUSTUSLIK KOMISJONITASUDE ARUANDLUS, VÕIVAD SIIN VÄLJA TUUA VIITE OMA SEADUSELE, KUS SEE KEHTESTATUD ON.

6. Revisjoni kava ja kontrollnimekirj

38. Planeerimise ja kõikide deklaratsioonide inspekteerimise käigus peavad maksuhaldurite ülemused ja maksuhaldurid eriti tähelepanelikud olema situatsioonide suhtes, mis võivad viia ebaseaduslike või ebakohaste väljamaksete (nagu altkäemaksud) tegemisele. Kui vajalik, siis sisaldavad revisjoni kavad järgmisi võimalikke kontrollnimekirju:

- vaadelda sisekontrolliaruandeid ja sarnaseid tööpabereid, mis võivad viidata ettevõtte salajastele või peidetud ressurssidele;
- vaadelda ettevõtte poolt teistele riigiasutustele esitatud aruannete koopiaid;
- pöörata tähelepanu välisriikide äriühingutele, äritegevusele välisriikides, lepingulistele või hinnakokkulepetele, vahendite ülekandmisele ja maksuparadiiside kasutamisele.

7. Informatsioon teistelt riigiasutustelt

39. Ettevõtete revideerimise ettevalmistamisel ja revisjoni käigus peavad maksuhaldurite ülemus ja maksuhaldurid arvestama teistelt riigiasutustelt saadud informatsiooniga.

40. Altkäemaksufondide, altkäemaksude, poliitiliste toetuste ja muu maksualase kohta informatsiooni saamiseks pööratakse selliste valitsusasutuste poole nagu väärtpaberibörsi järelevalveorganid või välisriski kindlustavad valitsusasutused.

RIIGID VÕIVAD SIIN VÄLJA TUUA OMA VASTAVAD RIIGIASUTUSED.

8. Informatsioon teistelt riikidelt, kellega on sõlmitud maksulepingud

41. Ettevõtete revisjoni käigus peavad maksuhaldurite ülemus ja maksuhaldurid arvestama informatsiooniga teistelt riikidelt, kellega on sõlmitud maksulepingud. Informatsiooni saamiseks on võimalik kasutada juriidilisi mehhanisme: kahepoolsed maksulepingud, milles on OECD maksukonventsiooni mudeli artiklil 26 põhinev informatsioonivahetust käsitlev paragrahv ja mitmepoolsed maksuabi käsitlevad lepingud. Välisriigi ametiisiku altkäemaksu osas on tõenäoliselt kõige asjakohasemad kaks infovahetuse vormi – päringud ja spontaanne infovahetus.

- Päring on ühe lepingupartneri konkreetne küsimus teisele lepingupartnerile konkreetse juhtumi kohta. Päring võib kasulikumaks osutada kahtlase väljamakse iseloomu kindlakstegemisel. Samuti tuleb kõne alla palve teostada maksurevisjon välisriigis ja isegi välisriigi maksuametniku kaasamine revisjoni, kui arupäriva riigi seadusandlus seda lubab.
- Kahtlase väljamakse kindlakstegemisel võib aidata ka spontaanne infovahetus. Sellisel juhul edastab välisriigi maksuhaldur revisjoni või uurimise käigus teise jurisdiktsiooni maksuhaldurile potentsiaalselt huvipakkuva informatsiooni ilma eelneva päringuta. Informatsioon edastatakse vastavate riikide pädevate ametiasutuste kaudu.
- Automaatne infovahetus sisaldab süstemaatilist info edastamist teatud tuluobjektide (nt passiivse sissetuleku ja pensionide) kohta. Maksualast automaatset infovahetust käsitleb OECD soovitus C(2001)28 *OECD maksualase automaatse infovahetuse vastastikuse mõistmise memorandumi mudel lepingumudeli kasutamise kohta*, mis viitab konkreetselt ka

vajadusele edendada rahvusvahelist koostööd välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksudega võitlemise osas. Selle artikkel 2 n) ütleb, et “vastavad ametiasutused püüavad vahetada komisjonitasude ja sarnaste väljamaksete kohta käivat informatsiooni”. Muidu sätestab soovitus projekt, et pädevad valitsusasutused on nõus “intensiivistama järgnevate sissetulekuvormide osas teostatavat maksualast infovahetust (spontaanset ja päringuvormis): füüsilistele või juriidilistele isikutele makstud komisjonitasud, honorarid, maakleritasud ja muud tasud”.

42. Infovahetust teostavad kahe jurisdiktsiooni pädevad riigiasutused, kellel on informatsiooni vahetamiseks juriidiline alus. Otsekontaktid välisriikide kohalike maksuametitega ei ole lubatud, välja arvatud juhul, kui pädeva riigiasutuse poolt on antud selleks vastav volitus. Veel enamgi, kui informatsioon edastatakse vastavalt kahepoolse maksulepingu või konkreetse infovahetust käsitleva lepingu infovahetuse sättele, siis keelaks maksusaladuse säte selle informatsiooni edastamise, kui kuritegu ei ole samaaegselt ka maksupettus, kuna informatsiooni võib avaldada ainult “lepinguosaliste riikide poolt kehtestatud maksude hindamise või kogumise, jõustamise või nende eest vastutuselevõtmise või nende alusel esitatud edasikaebustega seotud isikutele või asutustele”.

Samaaegsed revisjonid

43. Välisriikide ametiisikutele antud altkäemaksude tuvastamiseks võib kasutada ka samaaegseid revisjone. *OECD 1992. aasta samaaegsete revisjonide läbiviimise mudelleping* ütleb, et “samaaegsete revisjonide põhiline eesmärk on muuhulgas: määrata kindlaks maksumaksja õige kohustus olukordades, kui /.../ on tuvastatud katteta sissetulekuid, rahapesu, saadud tulu osalist tagastamist, altkäemaksu, ebaseaduslikke väljamakseid jne”.

44. Samaaegsete revisjonide läbiviimise mudellepingu sõlminud liikmesriikidel soovitatakse kasutada *OECD 1992. aasta samaaegsete revisjonide läbiviimise mudellepingut*, mis ütleb, et samaaegsete revisjonide põhiline eesmärk võib olla näiteks määrata kindlaks maksumaksja õige kohustus olukordades, kui on tuvastatud altkäemakse või ebaseaduslikke väljamakseid jne.

RIIGID VÕIKSID SIIN ESITADA KEHTIVA KORRA VASTAVA AMETIASUTUSE INFORMEERIMISEKS JA VIITE INFOVAHETUSE JUHENDILE.

9. Revisjonide läbiviimise meetodid

45. Käesoleva peatüki eesmärk on anda juhised efektiivse revisjoni läbiviimise korra ja meetodite kohta, eriti altkäemaksude avastamisel. Altkäemaksude avastamisel võivad kasulikuks osutada analüütilised arvutiprogrammid.

Altkäemaksu andmisega seotud tõendusmaterjali kogumise meetodid:

46. Sellised meetodid on näiteks:

Analüütilised testid, nagu bilansianalüüs suuremahuliste, ebaharilike või küsitavate kirjetega avastamiseks. Analüütilised testid sisaldavad võrdlusi ja suhtarve, mille abil saab välja selgitada kirjeid ja tehinguid, mida on vaja täpsemalt uurida või mis näitavad, et edasine uurimine ei ole vajalik.

Dokumendid, nagu maksumaksja raamatupidamise ja raamatupidamisdokumentide uurimine, et välja selgitada sisu ja õigsust ja tõendada maksudeklaratsioonil esitatud andmeid.

Päringud, nagu maksumaksja või (kui seadusega lubatud) kolmandate isikute küsitlemine. Kolmandatelt isikutelt saadud informatsiooni abil saab maksumaksjalt saadud informatsiooni õigsust kas kinnitada või ümber lükata.

Testimine, nagu tehingute läbimängimine eesmärgiga selgitada välja, kas need on maksumaksja raamatupidamises ja raamatupidamisdokumentides õigesti kajastatud.

Maksuhaldurid võivad altkäemaksu kohta tõendite hankimisel kasutada alljärgnevat uurimismeetodeid: küsitlused ja maksumaksja sisekontrolli hindamine.

10. Küsitlused: eesmärk

47. Seadusega lubatud piires annavad küsitlused revisjoni käigus informatsiooni maksumaksja finantsajaloo, äritegevuse ja raamatupidamise ning raamatupidamisdokumentide kohta. Küsitlusi kasutatakse revisjoni ulatuse/põhjalikkuse kohta hinnangu andmiseks vajaliku informatsiooni hankimiseks ja revisjoniülesannete lahendamiseks. Küsitlusi kasutatakse tõendusmaterjali hankimiseks ja informatsiooni kogumiseks.

48. Maksujuhtumite lahendamisel on suulistel seletustel tähtis roll, eriti altkäemaksude avastamisel, kuna nii võib saada asjapuutuvat informatsiooni, mis ei olegi dokumenteeritud ega kajastu deklaratsioonis.

Keda küsitleda

49. Pettuse avastamise küsitlused peab alati läbi viima inimestega, kes on revideeritava ettevõtte või isiku üldise finantsolukorra ja ajalooga kõige rohkem kursis, näiteks juhatuse esimehega, finantsdirektoriga, rahvusvahelise osakonna juhatajaga, riigiasutustega tegeleva osakonna juhatajaga, direktoritega, kes ei ole juhatuse liikmed, kuid on kaasatud sisekontrolli või sarnase vastutusega töösse, ja muude asjasse puutuvate isikutega.

Küsitluste kajastamine

50. Pärast küsitlust võivad revidendid koostada küsitluse kokkuvõtte, kus on kirjas küsitluse kuupäev, aeg, koht, juuresviibinud isikud ja selgunud asjaolud. Maksuhaldur allkirjastab ja dateerib küsitluse kokkuvõtte ja see lisatakse toimikusse. See võib maksurevisjoni käigus kasulikuks osutada, aga kasulikuks võib see osutada ka siis, kui revidendil on seadusjärgne kohustus võimuorganeid altkäemaksust teavitada.

Küsitluste läbiviimise metoodika

51. Erilist tähelepanu tuleb pöörata küsitluste läbiviimise metoodikale. Oluline on, et maksuhaldur kontrolliks kogu küsitlust, eriti veel siis, kui tegemist on altkäemaksukahtlusega. Maksuhaldur määrab küsitluse tempo ja suuna. Kogu aeg peab hindama, kas maksumaksja jutt on suunatud asjassepuutuvale informatsioonile või heietab ta niisama.

Küsimuste formuleerimine

52. Maksumaksja küsitlemisel kasutatakse nelja tüüpi küsimusi: avatud, suletud, uurivaid ja suunavaid. Maksuhaldur ise otsustab, mis tüüpi küsimused on ebaseaduslike väljamaksete avastamiseks kõige sobivamad.

Küsimuse tüüp	Kirjeldus
Avatud küsimused	Küsimused esitatakse nii, et vastus oleks jutustav. Selliseid küsimusi esitatakse ajaloo, sündmuste järjestuse või kirjelduse saamiseks. Avatud küsimusi esitatakse näiteks maksumaksja ettevõtlusest teada saamiseks. Selliste küsimuste eelis on, et nii saab maksumaksja ajaloo mingist aspektist teatud ülevaate. Sellise küsimuse puudus on, et maksumaksja võib heietama hakata.
Suletud küsimused	Küsimused on täpsemalt formuleeritud, saamaks teada konkreetseid kuupäevi, nimesid või summasid. Sellised küsimused on konkreetset ja otsesed. <u>Suletud küsimusi küsitakse taustinformatsiooni saamiseks, näiteks ametiisikutele tehtud väljamaksete kohta.</u> Suletud küsimused on kasulikud siis, kui maksumaksja ei formuleeri konkreetset vastust. Samuti on nad kasulikud avatud küsimustele saadud vastuste täpsustamisel. Suletud küsimuste puudus on, et vastus piirdub ainult sellega, mida küsiti ja see võib maksumaksjale ebamugav tunduda.
Uurivad küsimused	Küsimustes sisalduvad nii avatud kui ka suletud küsimuste komponendid. Selliseid küsimusi kasutatakse teatud teema täpsemaks uurimiseks. Näiteks võib maksumaksja konsultatsioonikulude arve kohta küsida: “Mis on selle kulutuse eesmärk teie ettevõtluses?” Sellise küsimuse eelis on, et maksumaksja vastus on suunatud, kuid mitte piiratud.
Suunavad küsimused	Suunavad küsimused viitavad sellele, et küsitaja on juba teinud oma järelduse või et ta tahab kuulla endale meelepärast vastust. Suunavate küsimuste arvu tuleb piirata. Neid võib kasutada ainult kinnituse saamiseks, kuna vastus on juba küsimuses formuleeritud. Näiteks: “Nii et oma konsultatsioonikulude arveid te ei säilitanud?”

RIIGID VÕIKSID SIIN ESITADA VIITE OMA RIIGI MAKSUMAKSJATE REVIDEERIMISE KÄIGUS KÜSITLEMISE EESKIRJADELE.

11. Maksumaksja sisekontrolli hindamine

53. Sisekontrolli defineeritakse kui “maksumaksja äritegevuse identifitseerimise, mõõtmise ja kaitsmise korda finantsinformatsiooni olulise väärkajastamise vältimiseks”. Maksumaksja sisekontrolli hindamine on vajalik tema raamatupidamise ja raamatupidamisdokumentide usaldusväärsuse hindamiseks, mis on eriti oluline pettuse või kahtlaste väljamaksete kahtluse korral. Sisekontrolli hindamine on hädavajalik revisjoni jaoks õigete meetodite valimiseks.

Sisekontrolli hindamise põhipunktid

54. Sisekontrolli hindamist võib kirjeldada kui revidendi poolt läbiviidud analüüsi kogu äritegevuse mõistmiseks ja dokumenteerimiseks. Hindamisprotsessi põhisammud on kontrollitava keskkonna, raamatupidamise ja sisekontrolli läbiviimise korra mõistmine.

Kontrollitav keskkond

55. Esimene asi, mida maksuhaldurid peavad mõistma, on ettevõtte kontrollitav keskkond. Kontrollitav keskkond koosneb paljudest ettevõtte tööd mõjutavatest teguritest. Ettevõtet mõjutavad sellised tegurid nagu juhtimisfilosoofia, juhtimisstiil, organisatsiooni struktuur, personalipoliitika ja välismõjud, mis võivad samuti viidata potentsiaalsele altkäemaksule. Ettevõtte kontrollitava keskkonna hindamiseks peavad maksuhaldurid põhjalikult mõistma, kuidas see ettevõtte toimib.

Raamatupidamisarvestus

56. Teine sisekontrolli valdkond, millest revidendid peavad aru saama, on raamatupidamisarvestus. Raamatupidamisarvestuse mõistmine annab informatsiooni paljude maksumaksja tehingute kohta.

57. Maksuametnikud peavad selgeks tegema, kuidas ettevõtte igapäevaselt tegutseb klientide, hankijate, juhtkonna, müügi, tehtud töö, hinnapoliitika, asukoha, töötajate, kasutatud varade, tootmise ja raamatupidamise suhtes.

Sisekontrolli läbiviimise kord

58. Sisekontrolli läbiviimise kord kehtestatakse juhtkonna poolt selleks, et ettevõtte saavutaks oma seatud eesmärgid. Kontrolli kord on kehtestatud meetod, mis tagab ettevõtte eesmärgipärase toimimise. Maksuhalduri huvitab kõigepealt tööülesannete eristus. Kui tööülesanded on korrektselt eristatud, väheneb võimalus, et üks inimene saaks oma töökohustusi täites eirata eeskirju ja samal ajal eksimusi varjata.

12. Revisjoni eriprotseduurid

59. Põhjalike uurimiste ja kasutatavate protseduuride valimisel peab maksuhalduri ülemus teadvustama selle uurimise eesmärki, soovitud ulatust ja kontrollimehhanismi.

60. Põhjaliku uurimise konkreetne eesmärk peab olema juba revisjoni eriprotseduuride sõnastamisel hästi lahti mõtestatud. Näiteks võib konkreetse põhjaliku uurimise eesmärk olla ametiisikutele tehtud väljamaksete tuvastamine. Uurimine peab keskenduma nendele kontodele, kus kõige tõenäolisemalt võib esineda tehinguid ettevõtetega, kes on kõige tõenäolisemalt altkäemaksudega seotud.

Altkäemaksu võib esineda kõigis ettevõtlusvaldkondades. Siiski on tuvastatud altkäemaksude puhul ühine näitaja see, et nad esinevad valdkondades, kus tehnilise oskusteabe tähtsus on suur. Teine kokkupuutepunkt võib olla tegevusala, mis nõuab litsentsi taotlemist (näiteks naftatööstus, ehitus ja tootmine). Näitena võib tuua ka infrastruktuuri investeeringud telekommunikatsiooni ning elektrijaamade ehitamise. Järgnevalt on toodud altkäemaksu näide naftatööstuses.

61. Toornafta ja maagaasi tootmisega tegeleva ettevõtte juhtkond tegi väljamakseid oma välisriigis asuva tütaretevõtte agendile, kes edastas need maksed välisriigi ametiisikule tütaretevõttele soodsate otsuste tegemiseks. Väljamaksed kajastati kui seadmete remondi kulud ja ostuarved.

Altkäemaksufondid

62. Käesolev peatükk toob välja revideerimismeetodid ja kontrollnimekirjad, mis aitavad tuvastada ja uurida ettevõtete altkäemaksufonde või muid skeeme, mida võidakse kasutada maksuseadustest möödahiilimiseks või ametiisikutele altkäemaksu andmiseks. Sellised salajaste altkäemaksufondide

loomise ja ettevõtte maksustatava tulu varjamise skeemid on riigi maksuseaduste täitmise osas vägamurettekitavad.

Mõiste

63. Ettevõtete altkäemaksufondid on arveldusarved või arvete grupid, mis on moodustatud keeruliste skeemide kaudu väljaspool ettevõtte tavapärasest sisekontrolli poliitiliste annetuste, altkäemaksude, ettevõtte juhtide isiklike kulude katmise ja ebaseadusliku tegevuse eesmärgil. Tavaliselt on asjasse segatud tippjuhtkond ja skeemid toimivad nii kodumaiste kui ka välisriikide tütarettevõtete tehingute kaudu.

Näited

- Tavapärase välisriigis teostatud skeem hõlmab ettevõtet, kes kasutab välisriigi tütarettevõtet, välisriigi konsultanti või välisriigis asuvat pangarvet ressursside “pesemiseks” nii, et tekkinud raha on võimalik emaettevõttesse tagasi tuua altkäemaksufondi loomise eesmärgil, kust saaks teha väljamakseid oma riigi ametiisikutele. Kui väljamakse tehakse välisriigi ametiisikule, siis raha muidugi koduriiki tagasi ei tooda.
- Välisriigi juriidiliste teenuste osutaja allahindluste kaudu loodud altkäemaksufond. Välisriigi juriidiline konsultant, kes pakkus ettevõttele ka seaduslikke teenuseid, esitab ettevõttele ülepaistatud arve ja saadab ettevõtte kassasse sularaha tagasi.
- Juhtkonnale ja/või põhitöötajatele makstakse lisatasusid eeldusel, et nad on lubanud annetada osa preemiast või netosummast (maksud maha arvatud) poliitilisteks makseteks või altkäemaksuks.
- Korporatiivne ülekapitaliseerimine: ettevõtte omandab kinnisvara või vara turuhinnast kõrgema hinnaga. Ülejääk makstakse välja ja kasutatakse skeemi teostaja poolt poliitiliste organisatsioonide annetusteks või väljamakseteks ametiisikutele.
- Vahendajatest advokaadibüroode usalduskontodele tehakse sissemaksid, kust need suunatakse edasi poliitiliste kampaaniate korralduskomiteedele, kes on ametisse määratud väljamakse teinud ettevõtte poolt, või ametiisikule.

Ettevõtte ebaseaduslike väljamaksete kontrollimise kord

64. Altkäemaksude tuvastamiseks on olemas otsesed küsimused, mida maksuhaldur võib küsida. Maksuhalduri ülemus otsustab igal individuaalsel juhul, kas küsida ettevõtte valitud juhtkonna liikmetelt, põhitöötajatelt ja teistelt isikutelt näites 1 toodud küsimusi nr 1–5. Kui need küsimused on juba eelnevate revisjonide käigus vastatud, siis peab kaaluma hilisematel aastatel samade küsimuste esitamise vajaduse kindlakstegemiseks näites 2 toodud juhiseid.

65. Kui mingile küsimusele saadud vastus või konkreetse juhtumi faktid või asjaolud selleks põhjust annavad, võib küsida lisaküsimusi; kuid küsimuste formuleerimiseks peaks nõu küsima maksunõukogult.

66. Küsimused esitatakse endistele või praegustele töötajatele, kellel on või on olnud piisavalt võimu, kontrolli või teadmisi ettevõtte tegevuse üle või kohta, et nad peaksid teadma ettevõtte varade võimalikust väärkasutamisest. Sellised isikud on näiteks juhatuse esimees, finantsdirektor, rahvusvahelise osakonna

juhataja, riigiasutustega tegeleva osakonna juhataja, direktorid, kes ei ole juhatuse liikmed, kuid on kaasatud sisekontrolli või sarnase vastutusega töösse ja muud asjasse puutuvad isikud.

67. Küsitlemiseks valitud isik peab täpselt mõistma, et sõna “ettevõte” tähendab nii revideeritavat ettevõtet kui ka kõiki tema tüdarettevõtteid, emaettevõtet, sidusettevõtteid ja ühissetevõtteid, ühinguid, kontserne ja ettevõtteid, kus revideeritaval ettevõttel on oma huvid. Küsitletav isik peab teadma, millise perioodi kohta küsimusi esitatakse.

68. Revideeritav periood valitakse lähtuvalt ettevõtetest.

69. Küsimuste esitamise meetodika, suuliste, kirjalike ja vande all antud vastuste andmise aja otsustab revidendi ülemus.

70. Kui mõni isik keeldub vastamast mõnele revidendi poolt esitatud küsimusele või kinnitamast mõnd vande all antud seletust, võib seadusega kooskõlas sellelt isikult ütlused võtta kohtu määruse alusel.

71. Kui mõnele toodud küsimustest vastatakse jaatavalt, peab kindlaks tegema kõik vastava tehinguga seotud asjaolud. Kõikidele küsimustele antud vastuseid vaadeldakse kogu teadaoleva informatsiooni kontekstis. Vajadusel viiakse läbi täiendavaid küsitlusi.

Küsitlus (eeldusel, et see on kohaliku seadusandlusega kooskõlas)

72. Kõigepealt võib seoses ettevõtte maksukohustusega esitada järgmised küsimused:

- Öelge oma amet ettevõttes ja oma vastutusala. Meie küsimused ei piirdu ainult teie ametliku vastutusala kontekstis saadud informatsiooniga, vaid nendele peab vastama tuginedes kogu teile ükskõik millistest allikatest teadaolevale informatsioonile, veendumustele ja mälestustele.
- Te olete teadlik vande all valetamise¹ eest saadavast karistusest ja usute, et teie väited on igas olulises osas õiged ja korrektsed. Oma vastustele võite lisada seletavaid asjaolusid. Kui te ei ole veendunud, kas teatud tehing kuulub esitatud küsimuse alla, võite seda maksuhalduriga konsulteerida. Kui te pärast konsulteerimist usute, et mõni teie vastus peaks olema piiratud, siis peate selgelt väljendama, miks see nii peaks olema.

NB: Kui maksuhaldur usub, et mõni piirang on ähmane või põhjendamatu või kui mõni vastus nõuab täpsustamist, siis võib maksuhaldur esitada vastuse kohta täiendavaid küsimusi.

73. Sõna “ettevõte” tähendab nii revideeritavat ettevõtet kui ka kõiki tema tüdarettevõtteid, emaettevõtet, sidusettevõtteid ja ühissetevõtteid, ühinguid, kontserne ja ettevõtteid, kus revideeritaval ettevõttel on oma huvid.

¹ Vande all valetamine ei pruugi kõikides riikides sellistel asjaoludel karistatav olla.

Näide 1: Küsimustik

Kas ajavahemikul _____ kuni _____ ettevõtte, mõni ettevõtte juht või töötaja või ükskõik milline ettevõtte nimel tegutsev muu isik andis otseselt või kaudselt altkäemaksu või tegi muid olemuselt võrreldavaid seaduslikke või ebaseaduslikke väljamakseid mõnele era- või avalikule, kodumaisele või välisriigis asuvale isikule või ettevõttele, olenemata tema vormist, kas rahas, varas või teenustes, selleks et saada äritegevuse kindlustamiseks või erilisteks järeleandmisteks soodsaid tingimusi või et maksta juba toimiva äritegevuse soodsa kohtlemise eest või maksta juba tehtud järeleandmistest eest?
Kas ajavahemikul _____ kuni _____ otseselt või kaudselt annetati, laenati või tehti kättesaadavaks ükskõik milliseid ettevõtte varasid mõne välisriigis asuva või kodumaise valitsuse või riigiasutuse, poliitilise partei, poliitilise kandidaadi, poliitilise komitee kasuks või vastu?
Kas ajavahemikul _____ kuni _____ mõnele juhatuse liikmele, töötajale, lepingupartnerile või agendile hüvitati otseselt või kaudselt aeg, mida ta kulutas, või teenused, mida ta osutas mõne välisriigis asuva või kodumaise valitsuse või riigiasutuse, poliitilise partei, poliitilise kandidaadi, poliitilise komitee kasuks või vastu?
Kas ajavahemikul _____ kuni _____ ettevõtte andis otseselt või kaudselt laenu, tegi annetusi või muid väljamakseid mõnele juhatuse liikmele või töötajale või mõnele muule isikule otsesteks või kaudseteks osamakseteks mõne välisriigis asuva või kodumaise valitsuse või riigiasutuse, poliitilise partei, poliitilise kandidaadi või poliitilise komitee kasuks või vastu?
Kas ajavahemikul _____ kuni _____ ettevõtte või mõni tema nimel tegutsev isik või majandusüksus omas koduriigis või välisriigis pangakontot või mõnda ükskõik millist muud kontot, mis ei kajastu ettevõtte raamatupidamises ja raamatupidamisdokumentides või mis ei olnud registreeritud ega olnud identifitseeritav ettevõtte nimel?

Näide 2: Ettevõtete altkäemaksufonde puudutava küsimustiku juhend hilisemate revisjonide jaoks

Varasemate revisjonide käigus on küsimused olnud kõige tulemuslikumad rahvusvaheliste ettevõtete puhul, kellel on olulist tegevust välisriikides. Otsustamaks, kas hilisematel aastatel on vaja küsimusi uuesti esitada, peab kaaluma järgmisi asjaolusid:

Kas ettevõtte on minevikus teinud ebaõiged väljamakseid või olnud seotud altkäemaksufondidega.
Uut informatsiooni, mis viitab ebaõigete väljamaksete tegemisele või nende suurele tõenäosusele või seotusele altkäemaksufondidega.
Konkurendid või sama tegevusvaldkonna ettevõtted on teadaolevalt teinud ebaõiged väljamakseid või olnud seotud altkäemaksufondidega.
Ettevõttes kasutatavate kontrollmehhanismide ulatust ebaõigete väljamaksete või altkäemaksufondidega seotuse takistamiseks.
Ettevõtte sise- või väliskontrolli tõendite ulatust ebaõigete väljamaksete kasutamise või altkäemaksufondide asutamise kohta.
Ettevõtte poliitika tõhusust ebaõigete väljamaksete või altkäemaksufondidega seotuse osas.
Kas ettevõtte toodab tooteid, mida müüakse väga tiheda konkurentsiga turul (eriti tuleb tähelepanu pöörata toodetele, mis on valitsuse poolt rangelt kontrollitavad).
Kas ettevõttel on olnud ükskõik millisel tasandil olulisi tehinguid koduriigi või välisriikide valitsustega või kas ettevõtte puutub kokku välismaiste poolriiklike organisatsioonidega.
Kas ettevõttel on välismaine iseseisvalt toimiv majandusüksus, mille tegevuse üle koduriigi emattevõttel on vähe või üldse mitte kontrolli.
Kas ettevõtte on omandanud mõne olulise osaluse või on toimunud oluline muutus ettevõtte omanikeringis, juhatuses või tegevusvaldkonnas.
Kas revisjoni käigus on avastatud katseid varjata ilmseid ebaõiged tegevusi või tuvastatud ebaharilikke kooskõlastusi, mis ei ole läbinud tavapäraseid kanaleid.
Kõiki muid asjaolusid, mille puhul revidendi ülemuse meelest oleks lisaküsimuste esitamine vajalik.
Otsustamisel, kas küsimuste esitamine on vajalik, ei ole ükski tegur või tegurite kombinatsioon määrava tähtsusega. Küsimuste esitamise otsustab revidendi ülemus oma põhjendatud äranägemise järgi kõiki juhendeid arvesse võttes. Küsimuste esitamist või mitteesitamist peab maksuhaldur oma tööpaberites põhjendama.

13. Altkäemaksude järelevalve: tuvastatud altkäemaksude standardaruandlusvorm, mida revidendid esitavad keskasutusele

74. Maksuhaldurid võivad pidada vajalikuks, et järelevalve osakonnas luuakse revisjonide käigus tuvastatud altkäemaksude järelevalvesüsteem. Maksuhaldurid võivad andmebaasi edastada tuvastatud altkäemaksude kohta kogutud informatsiooni, mida võib kasutada statistilistel eesmärkidel või suundumuste tuvastamiseks või sisekontrolli plaani täitmiseks. Siinkohal on aruandlussüsteemi lihtsustamiseks esitatud valmis vorm. Vormi võib vastavalt riigi vajadustele ja omapärale kohandada.

Tuvastatud altkäemaksude aruandlusvorm, mida revidendid esitavad keskasutusele

(Vajadusel lisatakse aruandele lisad)

Punkt I Juhtumi kontroll:

1a. Tegevus:	Algatada	<input type="checkbox"/>	Täiendada	<input type="checkbox"/>
1b. Tüüp:	Maksja	<input type="checkbox"/>	Saaja	<input type="checkbox"/>
1c. Maksja või saaja maksukohuslase number ja aadress:	<hr/> <hr/> <hr/>			
1d. Toimiku nr:	<hr/>			
1e. Sisestuskuupäev (pp/kk/aaaa):	<hr/>			

Punkt II Aruande saaja: **(täidetakse riigi maksuametis, kes teostab järelevalvet altkäemaksude üle)**

2a. Kontaktisik:	<hr/>
2b. Aadress:	<hr/> <hr/>
2c. Telefoninumber:	<hr/>
2d. Faksinumber:	<hr/>
2e. E-posti aadress:	<hr/> <hr/>

Punkt III Aruande saatja:

3a. Kontaktisik:	<hr/>
3b. Aadress:	<hr/> <hr/>
3c. Telefoninumber:	<hr/>
3d. Faksinumber:	<hr/>
3e. E-posti aadress:	<hr/> <hr/>

Punkt IV Juhtumi üksikasjad:

	Maksja:	Saaja:
4a. Riik:		
4b. Tegevusvaldkond: Tootmine, ehitus jne		
4c. Ettevõtte suurus (varad):		
4d. Ametiniimetus (juhatuse liige, ametnik jne):		
4e. Asjasse puutuv(ad) majandusaasta(d):		
4f. Uuritav(ad) rikkumine/rikkumised	Tsiviilasi <input type="checkbox"/>	Kriminaalasi <input type="checkbox"/>
	Määramata <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4g. Lühike rikkumis(t)e kirjeldus: _____		

4h. Altkäemaksu andmise viis: (raha, vara, kauba või teenuse eest üle õiglase turuhinna tehtud väljamakse jne)		

4i. Altkäemaksu suurus (näidata vääring): _____		
4j. Maksmata jäänud riigilõivu suurus (näidata vääring): Tsiviilasi _____		
Kriminaalasi _____		

Altkäemaksu aruanne

Punkt V Tuvastamise meetod:

	Maksja:	Saaja:
5a. Varjatud sissetulek:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5b. Võltsitud kuludokument:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5c. Vale või muudetud aruanne, dokument või arve:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5d. Valed raamatupidamiskanded, kahekordne raamatupidamine:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5e. Analüütilised testid, küsitlused jne:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5f. Pangakonto/fond:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5g. Fiktiivsed töötajad:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5h. Rahapesu / valuutarikkumised:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5i. Kohustuslik väljamaksete aruandlus (komisjonitasud, konsultatsioonitasud, litsentsitasud jne):	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5j. Informatsioon teistelt ametiasutustelt:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5k. Informatsioon maksulepingu partneritelt (vt punkt VII):	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5l. Muu: _____		
5m. Maksuparadiisid (jah/ei) _____ Riik _____		
Lühike tuvastamismeetodi kirjeldus _____		

Punkt VI Uurimise staatus

Praegune staatus:	Maksja:	Saaja:
	6a. Revisjonis <input type="checkbox"/>	6c. Revisjonis <input type="checkbox"/>
	6b. Lõpetatud <input type="checkbox"/>	6d. Lõpetatud <input type="checkbox"/>
Lühike staatuse kokkuvõte _____		

Punkt VII Infovahetus maksulepingu partneriga:

Kas infovahetus toimus? 7a. Jah 7b. Ei

7c. Kui jah, siis kas informatsioon saadi

7d. päringu peale

7e. spontaanselt

7f. automaatselt

7g. Informatsiooni andnud riik: